GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : 34254C
Inscrit le 27 mars 2014

Audience publique du 22 mai 2014

Appel formé par
M. ... ..., … (F),
contre
un jugement du tribunal administratif du 7 mars 2014 (n° 33274a du rôle)
dans un litige l'opposant à une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'échange de renseignements

Vu l'acte d'appel, inscrit sous le numéro 34254 du rôle, déposé au greffe de la Cour administrative le 27 mars 2014 par Maître David YURTMAN, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ... ..., dirigeant de sociétés, demeurant à F-…, dirigé contre un jugement rendu par le tribunal administratif du Grand-Duché de Luxembourg le 7 mars 2014, par lequel ledit tribunal a déclaré partiellement fondé le recours tendant à l'annulation d'une décision prise en date du 7 août 2013 par le directeur de l'administration des Contributions directes en matière d'échange de renseignements et a partiellement annulé ladite décision directoriale ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe de la Cour administrative le 23 avril 2014 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris ;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître David YURTMAN et Madame le délégué du gouvernement Caroline PEFFER en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 6 mai 2014.

Par courrier daté du 8 août 2013, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *directeur* », enjoignit à la banque ... de lui fournir certains renseignements concernant Monsieur ... ... faisant l'objet d'un contrôle fiscal en France, ladite injonction étant libellée comme suit :

« [...] *Suite à une demande d'échange de renseignements du 23 juillet 2013 de la part de l'autorité compétente française sur la base de la convention fiscale modifiée entre le*

Luxembourg et la France au 1er avril 1958, je vous prie par la présente de me fournir les renseignements suivants pour le 14 septembre 2013 au plus tard.

Identité de la personne concernée par la demande :

... ...

Date et lieu de naissance : ...

Adresse connue : ... F-...,

L'objectif de la demande d'échange de renseignements susmentionnée résulte de ce qui suit.

Afin de pouvoir clarifier la situation fiscale de leur contribuable qui ne semblerait pas coopérer, les autorités fiscales françaises nécessitent certaines informations bancaires concernant le compte bancaire détenir par Monsieur ... auprès de votre établissement sur lequel il aurait perçu des revenus non déclarés mais taxables en France.

Je vous prie de bien vouloir fournir, pour la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2011, tous les renseignements dont vous êtes détenteur, afin de permettre à l'autorité compétente luxembourgeoise de transmettre à l'autorité compétente française les renseignements vraisemblablement pertinents :

Veuillez identifier le(s) compte(s) bancaire(s) au nom de Monsieur ... auprès de votre établissement perdant la période visée ;

Veuillez fournir les noms de la (des) personne(s) à effectuer des opérations sur ce(s) comptes) bancaires) ;

Veuillez fournir les noms de la (des) personne(s) ayant ouvert ce(s) compte(s) bancaires) au cas où l'ouverture se situe dans la période visée ;

Veuillez préciser les soldes d'ouverture et de clôture du (des) compte(s) pour la période visée ;

Veuillez préciser le montant des intérêts payés pour ce(s) compte(s) pour la période visée ;

Veuillez indiquer le montant des impôts payé sur les intérêts durant cette période ;

Veuillez fournir les relevés bancaires pour la période visée.

Selon les autorités fiscales françaises, l'Etat requérant a épuisé toutes les sources habituelles de renseignements internes pour l'obtention des renseignements requis, sans courir le risque de compromettre le résultat de l'enquête.

Après examen, la demande satisfait, à mon avis, aux conditions légales de l'octroi de l'échange de renseignements tel que prévu par l'article 22 de la prédite convention fiscale et de l'échange de lettres y relatif. Elle contient toutes les informations nécessaires pour établir la pertinence vraisemblable des renseignements demandés.

Il y a lieu de préciser que les dispositions du paragraphe 178bis de la loi générale des impôts, pour ce qui est de l'imposition des contribuables en droit interne, sont pleinement respectées.

Au vu de ce qui précède, je vous prie de fournir les renseignements demandés dont vous étés détenteur dans le délai imparti. Si vous rencontrez des difficultés objectives pour déférer à la présente injonction, vous voudrez me le signaler dans les plus brefs délais. [...] ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 27 août 2013, Monsieur ... fit introduire un recours tendant à l'annulation de l'injonction directoriale précitée du 7 août 2013.

Par jugement interlocutoire du 17 janvier 2014, le tribunal administratif se déclara compétent pour connaître du recours en annulation dirigé contre la décision directoriale du 7 août 2013 et reçut ce même recours en la forme.

Le tribunal autorisa encore, à travers le même jugement, les parties de produire un deuxième mémoire supplémentaire au vu de la circonstance que la partie étatique avait, dans le mémoire supplémentaire déposé au greffe du tribunal administratif le 19 décembre 2013, soulevé de nouveaux éléments de fait, de sorte que le demandeur devait se voir accorder la possibilité d'y prendre utilement position moyennant le dépôt d'un deuxième mémoire supplémentaire, sous peine de violer ses droits de la défense.

Dans son jugement du 7 mars 2014, le tribunal administratif déclara le recours en annulation partiellement fondé, annula la décision directoriale du 7 août 2013 dans la mesure où elle enjoint à la banque ... de fournir des renseignements allant au-delà des indications suivantes : si le demandeur était pour la période concernée, à savoir du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2011, le titulaire du compte bancaire en cause, s'il est autorisé à effectuer des opérations sur ce compte et si le demandeur est bien la personne ayant ouvert le compte, au cas où l'ouverture se situe dans la période concernée, à savoir du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2011, et, en cas de réponses affirmatives à ces questions, d'indiquer les soldes d'ouverture et de clôture desdits comptes, d'indiquer le montant des intérêts payés pour ce compte pour la période visée et de fournir les relevés bancaires pour cette période pour autant qu'ils renseignent des opérations effectuées par le demandeur en la qualité lui attribuée par l'Etat requérant, a fait masse des frais et les met pour moitié à charge respectivement du demandeur et de l'Etat.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 27 mars 2014, Monsieur ... a fait régulièrement relever appel de ce jugement du 7 mars 2014.

Il conclut en premier lieu à l'annulation du jugement entrepris pour absence de motivation, sinon insuffisance de motivation, au motif qu'il ferait plusieurs fois référence dans son dispositif à un « *compte bancaire en cause* » en énonçant trois questions préalables – en l'occurrence celles si l'appelant était pour la période concernée le titulaire du « *compte bancaire en cause* », s'il était autorisé à effectuer des opérations sur « *ce compte* » et s'il était la personne ayant ouvert « *le compte* » si l'ouverture se situait dans la période concernée – et considérerait, en cas de réponse positive à ces questions, la décision directoriale comme étant valable si elle se limite à enjoindre à la banque de communiquer les soldes d'ouverture et de clôture « *desdits comptes* » et les montants des intérêts payés pour « *ce compte* ». L'appelant souligne que le tribunal se serait partant fondé sur la prémisse qu'il aurait bel et bien ouvert un compte déterminé auprès de la banque ..., mais que ce fait ne se dégagerait d'aucun élément du dossier, ni de la motivation du jugement entrepris, de manière que le jugement serait basé sur un motif hypothétique et qu'il y aurait une contradiction entre les motifs et le dispositif du jugement entrepris.

Il est vrai que les premiers juges retiennent dans leur jugement que « *la demande de renseignements tend à voir confirmer dans le chef du demandeur la qualité de titulaire du compte bancaire luxembourgeois indiqué dans la demande de renseignements litigieuse* » du 23 juillet 2013. Cependant, celle-ci mentionne certes la banque ... comme détentrice des informations, mais ne comporte aucune indication d'un compte bancaire précis en cause par rapport à l'appelant, la demande admettant même que « *le service ne connaît pas les références* ».

Cependant, l'annulation d'un jugement ne se conçoit que dans l'hypothèse d'un maniement défectueux de leurs attributions juridictionnelles par les premiers juges, indépendamment de la qualité ou de l'opportunité intrinsèque de leur décision, et l'annulation ne peut être que la censure de la méconnaissance des règles de compétence et de procédure par le juge du premier degré (Cour adm. 3 mars 2011, n° 27378C du rôle, Pas. adm. 2012, V° Procédure contentieuse, n° 855). Or, l'appelant reproche au tribunal exclusivement une erreur de fait relative à la situation factuelle à la base du litige en cause qui relève du fond de l'affaire et non pas des règles de compétence et de procédure applicables devant le tribunal. Pareille erreur ne saurait partant être invoquée utilement à la base d'une demande d'annulation d'un jugement. Le moyen afférent de l'appelant doit partant être écarté.

A titre subsidiaire, l'appelant conclut à la réformation du jugement dans le sens de voir son recours déclaré intégralement fondé en raison de la non-conformité par lui alléguée de la décision directoriale déférée à l'article 22 de la Convention tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune conclue le 1er avril 1958 entre la France et le Grand-Duché de Luxembourg, ci-après désignée par la « *Convention* », dans la teneur lui conférée par la modification par l'Avenant à la Convention et l'échange de lettres y relatif du 3 juin 2009, ci-après désigné par « *l'Avenant du 3 juin 2009* », et approuvé par la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, ci-après dénommée la « *loi du 31 mars 2010* ». Il estime que la demande litigieuse des autorités françaises ne satisferait pas au critère de la pertinence vraisemblable des renseignements sollicités en ce qu'elle « *s'inscrit dans une démarche purement spéculative* », vu qu'il ne résulterait pas des contrôles et investigations menés en France qu'il soit détenteur d'un compte auprès de la banque .... En requérant ainsi des renseignements ne présentant pas de lien avec les contrôles en cours, les autorités françaises se seraient livrées à une pêche aux renseignements à son égard et la décision directoriale du 7 août 2013 devrait encourir l'annulation.

L'article 22 de la Convention dispose dans son paragraphe 1er :

« *1. Les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la présente Convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des Etats contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par l'article 1* ».

Ces dispositions ont fait l'objet d'un échange de lettres des ministres compétents des deux pays signataires, lesquelles « *constituent ensemble un commun accord entre les autorités compétentes du Grand-Duché de Luxembourg et de la France* ». Ledit échange précise les conditions auxquelles une demande de renseignements doit suffire dans les termes suivants :

« *L'autorité compétente requérante fournira les informations suivantes à l'autorité compétente de l'Etat requis :*

(a) l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête;

(b) les indications concernant les renseignements recherchés, notamment leur nature et la forme sous laquelle l'Etat requérant souhaite recevoir les renseignements de l'Etat requis;

(c) le but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés.

Elle pourra aussi, dans la mesure où ils sont connus, communiquer les noms et adresses de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des renseignements demandés et, plus généralement, tout élément de nature à faciliter la recherche d'informations par l'Etat requis.

L'autorité compétente de l'Etat requérant formulera ses demandes de renseignements après avoir utilisé les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne ».

Le Luxembourg a entendu convenir avec la France, à travers la modification de l'article 22 de la Convention opérée par l'avenant du 3 juin 2009 et l'échange de lettres y relatif, un « *échange de renseignements sur demande selon le standard OCDE, tel qu'il est consacré par l'article 26 paragraphe 5 du Modèle de Convention de l'OCDE en sa version de 2005* », de manière que l'interprétation de l'article 22 de la Convention peut utilement s'appuyer sur le commentaire du Modèle de convention relatif à l'article 26 dans sa teneur de l'année 2005, ainsi que sur le Manuel de l'OCDE sur la mise en œuvre des dispositions relatives aux échanges de renseignements en matière fiscale du 23 janvier 2006 dans la mesure de leur compatibilité avec le contenu de l'échange de lettres susvisé.

L'article 26 du Modèle de convention, et donc également l'article 22 de la Convention, prévoient un échange de renseignements dans la mesure la plus large possible, l'échange de renseignements portant sur toutes les informations dont on peut penser qu'elles seront pertinentes pour l'administration ou l'application de la législation nationale des parties contractantes en matière fiscale, mais il n'est pas loisible aux États contractants « *« d'aller à la pêche aux renseignements » ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé* » (projet de loi portant approbation de plusieurs conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, doc. parl. 6027, commentaire des articles, p. 27 ; *idem* Modèle de convention, commentaire de l'article 26, n° 5 ; *idem* échange de lettres entre les autorités compétentes françaises et luxembourgeoises, 3[e] alinéa du texte d'accord), l'équilibre entre ces deux considérations concurrentes devant être recherché dans la condition de la « *pertinence vraisemblable* ».

Or, la condition de la pertinence vraisemblable des renseignements demandés implique d'abord que la demande porte sur un cas d'imposition précis et spécifique et qu'elle soit relative à un contribuable déterminé (Modèle de convention, commentaire de l'article 26, n[os] 5, 5.1 et 9), les renseignements demandés devant être vraisemblablement pertinents afin de permettre à l'Etat requérant de résoudre le cas d'imposition en cause. Le Manuel précise ainsi que « *l'échange de renseignements sur demande correspond au cas dans lequel l'autorité compétente d'un pays demande des renseignements pour un cas précis à l'autorité compétente d'une autre partie contractante* » (module sur les aspects généraux et juridiques de l'échange de renseignements, p. 7). L'échange de lettres entre les ministres compétents

français et luxembourgeois confirme l'applicabilité de cette condition dans le cadre de l'application de l'article 22 de la Convention en précisant au niveau de l'alinéa 4 *sub* a) du texte approuvé qu'une demande de renseignements doit indiquer « *l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête* ».

L'argumentation de l'appelant revient en substance à soutenir que le fait par les autorités françaises de supposer dans son chef l'ouverture et la détention d'un compte bancaire auprès de la banque ... en l'absence de preuves circonstanciées de l'existence d'un tel compte et de solliciter des renseignements y relatifs supposés détenus par ladite banque s'analyserait en une pêche aux renseignements.

La demande des autorités françaises décrit le but fiscal dans lequel les renseignements litigieux sont sollicités comme suit : « *Suite à l'importance des éléments saisis dans le cadre de visites domiciliaires qui sont de nature à établir des transferts de revenus à l'étranger, l'examen de la situation fiscale de M. ... est en cours. Le service a eu connaissance du versement de redevances de brevet à la société R... (...€ annuels), dont M. ... est l'un des ayant droit économique, par une société P... sise en Lettonie dont M. ... est l'un des dirigeants. La société R... a procédé à des distributions de dividendes en 2010 et 2011 qui ont été versés sur un compte ouvert par l'intéressé au Luxembourg (à l'instar de M. ..., autre dirigeant, dont les coordonnées du compte ouvert à ... sont connus du service). Les dividendes perçus ne figurent pas dans les comptes bancaires de M. ... en France. Malgré les demandes du service, qu'il n'a jamais réfutées, M. ... n'a fourni aucun des éléments souhaités. Afin d'assurer l'imposition des revenus, nous souhaiterions obtenir les informations détaillées ci-après* ».

Suite à l'introduction du recours contentieux sous examen, les autorités ont encore davantage détaillé le cadre et le but fiscaux de leur demande de renseignements dans les termes suivants :

« […] *La société française A... produit et vend des systèmes d'éclairage de piscine.*

II ressort de l'ensemble des documents saisies au cours de la perquisition et des conclusions des investigations menées au cours de la procédure de contrôle que Messieurs ..., ... et ..., les 3 dirigeants d'A..., ont mis en place un schéma de fraude dans lequel :

- la société A... achète, depuis 2007, l'intégralité des produits qu'elle commercialise à une société lettone P... dirigée par les mêmes personnes. Ces marchandises sont livrées directement en France depuis la Chine par une société de transport italienne, sans jamais transiter par la Lettonie.

- l'activité de la société P... en Lettonie, réalisée par le biais de sociétés écrans, est de nature purement financière. Son activité économique est exercée depuis la France au sein de la société A... dans laquelle elle dispose de son siège de direction effective et avec laquelle elle réalise l'intégralité de son chiffre d'affaires,

- par acte du 18 décembre 2008, Messieurs ..., ... et... ont cédé pour ... € la propriété intellectuelle des brevets et de la marque de la société A... à la société luxembourgeoise R... SA dont ils sont actionnaires. Le même jour, R... a concédé l'exploitation de ces brevets et de cette marque à la société P... moyennant une redevance annuelle de ... €.

- l'interposition, dans le schéma de commercialisation, d'une société lettone dirigée depuis la France ainsi que la cession des actifs incorporels suivie de la mise en paiement d'une redevance 40 fois supérieure à leur prix d'acquisition relèvent d'une situation anormale qui démontre l'existence d'un schéma de fraude mis en place par 3 personnes contrôlant toutes les entités parties au montage.

Sur les raisons amenant l'administration française à activer l'assistance administrative

L'administration fiscale française doit tirer toutes les conséquences des schémas de fraude mis en œuvre par Messieurs ..., ... et ... pour le calcul des impôts dus u titre des sommes soustraites.

Pour cela, il est nécessaire de connaître le montant des sommes effectivement versées à Messieurs ..., ... et… ou mises à leur disposition par la société R.... […] ».

Il est vrai que, considérée de manière isolée et en l'absence d'éléments particuliers, une demande étrangère tendant à obtenir des renseignements sur l'existence d'un compte bancaire sans que l'autorité étrangère puisse faire état d'éléments concrets relatifs à l'existence dudit compte et à son identification doit être qualifiée de pêche aux renseignements prohibée par l'article 22 de la Convention.

En l'espèce, cependant, la demande litigieuse des autorités françaises s'insère dans le cadre de vérifications parallèles à l'égard de l'appelant et de deux autres personnes physiques, lesquels ont tous les trois été les exploitants d'un commerce en France et ont participé ensemble, d'après les indications fournies en cause par les autorités françaises, à une structure sociétaire, dont la société R... domiciliée au Luxembourg, qui était de nature à les faire bénéficier de revenus sous forme de distributions de dividendes de la part des sociétés impliquées et qui étaient *a priori* imposables dans leur chef en France. En outre, concernant l'une des deux autres personnes impliquées, les autorités disposent des éléments nécessaires pour identifier précisément le compte bancaire luxembourgeois ouvert auprès de la banque ... au nom personnel de cette personne et sur lequel de tels revenus ont potentiellement été perçus. Eu égard à la structuration commune des affaires mise en place par les trois personnes impliquées, dont l'appelant, et à l'existence d'un compte auprès de la banque ... détenu par un autre associé indiqué par les éléments détenus par les autorités françaises, ensemble les indices mis en avant par ces dernières à l'égard de l'appelant, la demande de renseignements litigieuse repose sur des éléments suffisamment concrets pour ne pas tomber sous la qualification de pêche aux renseignements et la demande en obtention des renseignements bancaires sollicités par les autorités françaises et requises par le directeur auprès de la banque ... est en son principe de nature à élucider les affaires fiscales de l'appelant, de manière à répondre à l'exigence de la pertinence vraisemblable posée par l'article 22 de la Convention.

Le second moyen de l'appelant est partant à écarter à son tour.

Dans la mesure où l'appel principal n'est partant justifié en aucun de ses moyens, il est à rejeter comme étant non fondé.

L'Etat a de son côté relevé appel incident du jugement entrepris du 7 mars 2014 en ce qu'il a déclaré le recours en annulation de l'appelant partiellement fondé.

L'Etat reproche au tribunal d'avoir considéré la décision directoriale comme non conforme à l'article 22 de la Convention dans la mesure où elle tend à obtenir des renseignements visant les identités d'autres personnes, lesquels, selon le tribunal, ne pourraient pas être considérés comme vraisemblablement pertinents dans le cadre du contrôle à l'égard de l'appelant. L'Etat rappelle que le but d'une demande d'échange de renseignements serait de collecter des renseignements dont il est probable qu'ils sont pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé. Ainsi, le contrôle à effectuer par les autorités luxembourgeoises devrait se limiter à un contrôle purement formel

consistant à vérifier si la demande étrangère contient toutes les indications nécessaires prévues par les dispositions conventionnelles et ce serait l'Etat requérant seul qui serait appelé à apprécier la pertinence des renseignements fournis, sauf les cas exceptionnels où les renseignements sollicités n'ont aucun lien avec l'enquête en cours. L'Etat renvoie également au secret fiscal prévu par l'article 22 de la Convention en faveur des renseignements échangés qui ne pourraient dès lors être utilisés que dans les limites prévues par cette disposition.

L'Etat conclut partant à la réformation du jugement entrepris dans le sens d'un rejet du recours initial introduit par l'appelant.

La Cour ne saurait cependant partager l'analyse étatique qui revient en substance à admettre de manière quasi automatique, hormis quelques cas exceptionnels, la pertinence vraisemblable de tous les renseignements concrètement sollicités par l'autorité étrangère dès lors que le principe que l'obtention de certaines espèces de renseignements sera vraisemblablement pertinente dans le cadre de l'examen d'un cas d'imposition donné se trouvera admis par l'autorité compétente de l'Etat requis. En effet, l'article 22 de la Convention rattache la condition de la pertinence vraisemblable non pas à la demande en soi, mais aux renseignements à fournir par l'Etat requis, de manière que l'autorité compétente de ce dernier n'est certes pas admise à contrôler la pertinence effective des renseignements sollicités dans le cadre du cas d'imposition sous examen dans l'Etat requérant, cet examen incombant aux différentes autorités administratives et judiciaires compétentes de l'Etat requérant, mais qu'elle est appelée, par rapport à tous les renseignements concrètement demandés, à vérifier la vraisemblance de cette pertinence, impliquant qu'il existe une probabilité suffisante que les renseignements à fournir seront utiles dans le cadre de l'examen du cas d'imposition en cours devant les autorités de l'Etat requérant. Contrairement à l'argumentation étatique, l'approche des premiers juges quant à la vérification de la pertinence vraisemblable individuellement par rapport aux différentes catégories de renseignements visés dans la décision directoriale déférée n'encourt partant aucun reproche valable de non-conformité à l'article 22 de la Convention.

Les premiers juges ont dès lors décidé à juste titre que les renseignements sollicités par les autorités françaises ne peuvent être qualifiés comme vraisemblablement pertinents que dans la mesure où ils présentent un lien effectif avec le cas d'imposition individuel de l'appelant ainsi circonscrit.

A cet égard, il y a lieu de rappeler que la demande de renseignements litigieuse du 23 juillet 2013 tend à voir établir la réalité de distributions de dividendes opérées durant les années 2010 et 2011 par la société R... en faveur de l'appelant en sa qualité d' « *ayant droit économique* » et les montants de ces distributions, tout comme elle tend à voir confirmer l'existence d'un compte détenu par l'appelant auprès de la banque ... au cours de cette même période par le biais duquel les distributions ont été mises à sa disposition.

Or, force est à la Cour de constater que la demande des autorités françaises tend, à travers les trois premières questions formulées, non seulement à voir confirmer que l'appelant est effectivement le titulaire d'un ou de plusieurs comptes bancaires auprès de la banque ..., qu'il est autorisé à effectuer des opérations par son ou leur biais et que c'est lui qui a ouvert ledit ou lesdits comptes, mais à se voir communiquer en outre les identités des personnes pouvant avoir ces différentes qualités sans limiter la portée de ces demandes à la personne de l'appelant. Les identités d'autres personnes ayant, à côté de l'appelant ou à sa place, l'une ou plusieurs des qualités visées dans les trois premières questions doivent cependant être considérées comme étant étrangères au cas d'imposition de l'appelant et ne

peuvent dès lors pas être considérées comme vraisemblablement pertinentes dans le cadre dudit cas d'imposition de l'appelant.

Eu égard à l'ensemble de ces éléments, c'est à bon droit que les premiers juges ont conclu que les trois premières questions contenues dans la demande des autorités françaises, et reprises par la décision directoriale déférée, tendent en partie à obtenir des renseignements qui ne sont pas vraisemblablement pertinents pour le cas d'imposition en cause et ce dans la mesure où elles tendent à obtenir les identités d'autres personnes à partir de liens qu'elles auraient eus par rapport aux comptes bancaires éventuellement ouverts auprès de la banque ....

Dans la suite logique de cette conclusion quant aux trois premières questions, il faut conclure par rapport aux quatrième, cinquième et sixième questions - relatives aux soldes d'ouverture et de clôture du ou des comptes ouverts pour la période visée, aux revenus d'intérêts produits par ce ou ces comptes et aux impôts correspondants payés au Luxembourg - que les renseignements afférents ne sont vraisemblablement pertinents que dans la mesure où les réponses aux trois premières questions confirment que l'appelant est effectivement le titulaire du ou des comptes bancaires en question et que les fonds et revenus afférents de la période visée dans la demande de renseignements lui sont fiscalement imputables. La Cour partage ainsi l'analyse de principe opérée en ce sens par les premiers juges.

Par rapport au volet de la décision directoriale déférée tendant à la soumission des relevés bancaires pour la période visée, la Cour rejoint le tribunal dans son analyse que ces documents ne sont vraisemblablement pertinents que dans la mesure où ils renseignent des opérations effectuées par l'appelant en la qualité d' « *ayant droit économique* » de la société R... lui attribuée par l'Etat requérant, étant donné que les autorités françaises ont mis en avant exclusivement le but fiscal de connaître les distributions de bénéfices faites par la société R... en faveur de l'appelant sans faire état du but fiscal d'établir d'autres revenus imputables à l'appelant.

Si la Cour confirme ainsi le raisonnement de principe des premiers juges, elle est cependant amenée à réformer partiellement le dispositif du jugement entrepris sur deux points.

En premier lieu, les premiers juges ont annulé entre autres le volet de la décision directoriale déférée tendant à l'indication du montant des impôts payés sur les intérêts durant la période concernée par la demande de renseignements. Cette information se trouve cependant en relation directe avec la communication du montant des intérêts payés sur le ou les comptes bancaires ouverts au nom de l'appelant, reconnue comme valable par le tribunal et la Cour, en ce que ces impôts sont, le cas échéant, susceptibles de représenter des retenues d'impôt imputables sur l'impôt français, de manière qu'il y a lieu de considérer la communication de cette information comme vraisemblablement pertinente dans le cadre du cas d'imposition de l'appelant.

En deuxième lieu, il y a effectivement lieu de redresser l'erreur rédactionnelle du dispositif du jugement entrepris dans la mesure où il vise un « *compte bancaire en cause* » alors qu'aucun compte bancaire précis n'a été indiqué dans la demande de renseignements en cause. Pour des raisons de clarté, le dispositif du présent arrêt comporte ainsi un libellé remanié des volets de la décision directoriale reconnus comme valables à la suite et au-delà du tribunal.

En troisième lieu, il y a lieu de reformuler le dispositif du jugement entrepris dans son volet relatif aux opérations quant auxquelles les relevés bancaires sont à fournir et ce dans un souci de parallélisme et de cohérence par rapport aux recours introduits par les deux autres associés de la société A... contre des décisions parallèles du directeur ayant porté des injonctions essentiellement identiques à l'égard de la banque ..., ces recours étant tranchés par des arrêts parallèles de la Cour de ce jour (n°s 34253C et 34255C du rôle). En effet, dans le cadre de ces recours, la Cour reconnaît le caractère pertinent de l'argumentation suivant laquelle la formulation choisie par les premiers juges relativement aux relevés bancaires à fournir est susceptible de donner lieu à des divergences d'interprétation quant aux opérations concrètement visées, étant donné que les termes « *opérations effectuées par le demandeur en la qualité lui attribuée par l'Etat requérant* » pourraient être compris comme visant les seuls transferts de fonds à l'initiative de l'appelant sans inclure nécessairement les paiements effectués sur le ou les comptes en cause notamment par la société R..., voire comme visant toutes les opérations dans lesquelles l'appelant est bénéficiaire de revenus. Tout comme dans le cadre de ces deux autres recours, il y a partant lieu de remplacer la référence aux « *opérations effectuées par le demandeur en la qualité lui attribuée par l'Etat requérant* » par l'indication qu'il y a lieu de fournir les relevés bancaires du ou des comptes en question pour cette période pour autant qu'ils portent sur des flux financiers entre l'appelant et la société R....

Il découle de l'ensemble de ces développements que l'appel incident étatique laisse à son tour d'être justifié, sauf en ce qui concerne les trois séries d'indications qui précèdent.

Eu égard à l'issue du litige et notamment au rejet respectif des deux appels en leur substance, il y a lieu de faire masse des dépens et de les imposer à raison d'une moitié respectivement à l'appelant et à l'Etat.

Au vu encore de la solution du litige, il y a lieu de rejeter la demande en allocation d'une indemnité de 2.500 € pour la première instance et de 3.500 € pour l'instance d'appel, telle que formulée par l'appelant, étant donné que les conditions légales afférentes ne se trouvent pas vérifiées en l'espèce.

PAR CES MOTIFS

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties en cause,

reçoit l'appel du 27 mars 2014 en la forme,

au fond, le déclare non justifié et en déboute,

reçoit l'appel incident de l'Etat en la forme,

au fond, le déclare partiellement justifié,

partant, par réformation partielle du jugement entrepris du 7 mars 2014,

annule la décision directoriale du 7 août 2013 dans la mesure où elle enjoint à la banque ... de fournir des renseignements allant au-delà des éléments suivants : si l'appelant était au cours de la période concernée, à savoir du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2011, le titulaire d'un ou de plusieurs comptes bancaires, s'il est autorisé à effectuer des opérations

sur ce ou ces comptes et s'il est bien la personne ayant ouvert ledit ou lesdits comptes, au cas où l'ouverture se situe dans la période concernée, à savoir du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2011, et, en cas de réponses affirmatives à ces questions, d'indiquer les soldes d'ouverture et de clôture dudit ou desdits comptes pour la période visée, d'indiquer les montants des intérêts payés pour ce ou ces comptes pour la période visée et les montants des impôts payés sur ces intérêts durant la même période et de fournir les relevés bancaires pour cette période pour autant qu'ils portent sur des flux financiers entre l'appelant et la société R...,

confirme le jugement entrepris pour le surplus,

rejette la demande en allocation d'une indemnité de respectivement 2.500 € pour la première instance et de 3.500 € pour l'instance d'appel, formulée par l'appelant,

fait masse des dépens d'appel et les impose à raison d'une moitié respectivement à l'appelant et à l'Etat.

Ainsi délibéré et jugé par:

Francis DELAPORTE, vice-président,

Serge SCHROEDER, premier conseiller,

Lynn SPIELMANN, conseiller,

et lu à l'audience publique du 22 mai 2014 au local ordinaire des audiences de la Cour par le vice-président, en présence du greffier en chef de la Cour Erny MAY.

s. MAY s. DELAPORTE

Reproduction certifiée conforme à l'original.
Luxembourg, le 29 mai 2016
Le greffier en chef de la Cour administrative